BEZPŁATNY DODATEK „SPRAWY DEWIZOWE"

Amortyzacja obiektów wydzierżawionych. * Pojęcie oddzielnego składu. (patrz str. 314 i nast.)

Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr. wraz z dodatkiem „Sprawy Dewizowe" i przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 20 (21) Warszawa, 1 lipca 1937 r. Rok II

JERZY WITKOWSKI
rzeczoznawca księgowości, zaprzysiężony przy Izbie Przemysłowo-Handlowej w Warszawie

O KSIĘGOWOŚCI KOMITENTA*)

(Odpowiedź polemiczna)

W czasopiśmie „Orzecznictwo Buchalteryjno-Podatkowe" z 11 czerwca br., nr. 17 (18) ukazał się artykuł dyskusyjny p. Marka Rawickiego.

Autor artykułu całkowicie odrzuca system księgowości komitenta, opracowany przeze mnie w artykule, zamieszczonym w Nr. 7 (8) tegoż czasopisma, zalecając swój własny system.

Nadmienić należy, że p. M. R. bezcelowo pragnie uzgodnić swój system z wymogami Ministerstwa Skarbu, ponieważ Ministerstwo Skarbu w tej materii żadnych postulatów nie wysuwało, a okólnik Ministerstwa z 5 października ub. r. dotyczy tylko rachunkowości komisanta.

Najpierw muszę wyjaśnić p. M. R., że nie jestem „twórcą" systemów buchalteryjnych, gdyż te systemy są tylko wykładnikami zasad.

*) Por. art. w nr. nr. 7, 11, 12, 14, 17, 19 Orz. Buch. Pod.

zawartych w przepisach prawnych, nauce buchalterii i zwyczajach kupieckich.

P. M. R. twierdzi, że w systemie przeze mnie opracowanym nie ma możności uwidoczniania w księgach komitenta operacji kredytowych z odbiorcami, którym komitent sprzedał (chyba — nie oddał, jak chce p. M. R.) na kredyt własny towar.

Tu pozwolę sobie wyjaśnić, że jeśli, komitent sprzedał własne towary na kredyt odbiorcom, to w tym wypadku zachodzi zwykła transakcja między sprzedawcą a nabywcą, bez udziału komisanta.

Jeśli p. M. R. miał na myśli towary sprzedane przez komisanta na kredyt w imieniu własnym a na rachunek komitenta, to sprzedawcą w tym wypadku jest komisant a nie komitent. W księgach komisanta figurują rachunki odbiorców towarów komisowych, a więc nie mogą jednocześnie figurować w księgach komitenta, bo wówczas każdy z odbiorców z tytułu tej samej transakcji byłby dwukrotnie obciążony — u komisanta i u komitenta.

Komisant żądałby od niego pokrycia należności za nabyte towary i komitent — również...

Prawidła buchalterii znają tylko zapisy własnych operacji handlowych a nie cudzych.

P. M. R. nie uważa „za racjonalne", aby za towar sprzedany na podstawie raportów komisanta obciążyć rachunek osobisty komisanta a uznać rachunek towarów oddanych w komis za całą wartość raportów—w wypadku gdy komisant udzielił odbiorcom kredytu.

A jeśli nie udzielił kredytu — czy można tak księgować? Tu autor artykułu już zgubił wątek i zanadto odbiegł nie tylko od prawideł buchalterii, ale przede wszystkim — od zasad słuszności.

Logika nakazuje, by w wypadku, gdy komisant w swoim imieniu sprzedał towar komitenta i nie wpłacił mu należności za ten towar, komitent obciążył za sprzedany towar komisanta, nie jego odbiorców, którzy są bezpośrednio w stosunkach handlowych z komisantem a nie komitentem.

Dalej p. M. R. nazywa zadłużenie na rachunku komisanta z tego tytułu „zmyślonym" i twierdzi uporczywie, że za kredytowe transakcje dłużni są odbiorcy a nie komisant osobiście.

Zapytam p. M. R.: kto z kim zawarł transakcję kupna - sprzedaży, z odbiorcą towaru—komisant czy komitent?

Na to pytanie pozwolę sobie odpowiedzieć. Komitent upoważnił komisanta do sprzedaży jego towarów we własnym imieniu komisanta, więc komisant jest sprzedawcą, a nie komitent! Komisant musi dać komitentowi sprawozdanie, co uczynił z jego towarem, i zdać mu z tego rachunek.

Co do sposobów inwentaryzacji, nie będę z p. M. R. polemizował.

Odsyłam go do treści wyroku N. T. A. z 29 maja 1936 l. rej. 10721/32, 10722/32 i 10723/32 i jednocześnie zapoznam p. M. R. z tą częścią glosy prof. Witolda Góry, do wyżej wymienionego wyroku, która dotyczy sposobu sporządzania inwentarza przez komitenta.

„Komisant, pisze prof. Góra, nie tylko może, lecz powinien war-

tość towarów, wysłanych do komisowej sprzedaży, obliczoną po cenie kosztów własnych, przenieść z ogólnego rachunku towarów na rachunek odrębny (także towarowy) o nazwie np. „towary u komisanta“ i pod tym tytułem lub też subtytułem także wyszczególnić towary komisowe w swym inwentarzu“.

Jak widać, prof. W. Góra nie jest zgodny z p. M. R. w tej materii!

P. M. R. twierdzi, że „wystarczy jedynie w inwentarzu zaznaczyć ilość towaru pozostałego w komisie”, ale nie mówi, w jaki to sposób wykonać.

Jak to—komitent ma swój własny towar, będący u komisanta, zamieszczać w spisie remanentów towarów tylko ilościowo? Czyż komitentowi nie jest wiadoma wartość tego towaru? Pocóż najpierw wpisywać do inwentarza komitenta (według systemu p. M. R.) wszystkie towary tak będące na składzie komitenta, jak i—u komisanta, aby później znowu wpisywać tylko ilościowo towary znajdujące się u komisanta? Poco stwarzać taki kołowrotek buchalteryjny?

P. M. R. dalej twierdzi, że „ilość tę wskazują nam zawsze rachunek komisanta za towary komisowe i rachunek towarów wysłanych w komis”.

Według tej zasady byłoby naopak: towary oddane w komis figurowałyby w pasywach a rachunek komitenta za towary komisowe — w aktywach i to w wartościach „symbolicznej złotówki”.

Wycenianie własnego towaru w wartościach oznaczonych symboliczną złotówką jest wogóle niedopuszczalne.

Dla porządku przytaczam wyrok N. T. A. z 24 października 1932 l. rej. 4404/28, który głosi:

„prowadzenie przepisanych przez kodeks handlowy ksiąg i zachowanie określonych tam formalności stanowi minimum wymagań, którym osoba handlująca musi czynić zadość, by jej księgi handlowe miały charakter prawidłowy”.

Wyrok ten jest bardzo pouczający i może przekona p. M. R.

Sposób księgowości komitenta zalecony przez p. M. R. — w całej jego rozciągłości — nie ma uzadnienia ani w prawodawstwie, ani judykaturze N. T. A., ani prawidłach buchalterii, ani zwyczajach kupieckich.

Nie da się on też pogodzić z zasadami słuszności.

POJĘCIE TRANSAKCJI GIEŁDOWEJ
W ROZUMIENIU
art. 3 ust. (1) pkt 14 ustawy o państwowym podatku przemysłowym

W myśl tego przepisu „od państwowego podatku przemysłowego są zwolnione... transakcje kupna-sprzedaży wszelkiego rodzaju zbóż i innych ziemiopłodów, dokonywane na giełdach krajowych a udowodnione prawidłowymi księgami handlowymi i kartami umów giełdowych, spisanymi przez przysięgłych maklerów giełdowych".

Dowiadujemy się, że niektóre urzędy skarbowe zajmują stanowisko, że **tylko transakcje zawarte za pośrednictwem maklera giełdowego** (udowodnione kartami umów giełdowych z adnotacją maklera giełdowego: „za pośrednictwem") są wolne od podatku przemysłowego.

Czy istotnie tylko transakcje zawarte za pośrednictwem maklera giełdowego są wolne od podatku?

„Ustawodawca, zwalniając od podatku transakcje, dokonywane na giełdach, nie ujawnił nigdzie, by miał zamiar dla celów podatkowych stwarzania jakiegoś specjalnego pojęcia takich transakcyj, należy przeto przyjąć, że miał on na względzie instytucje giełd, względnie transakcyj giełdowych, tak jak instytucje powyższe zostały uregulowane w istniejących przepisach prawnych... Ustawodawca podatkowy tedy przez powyższe wyrażenie „na giełdach krajowych" rozumiał transakcje giełdowe odpowiadające wymogom przewidzianym specjalnymi przepisami ustawowymi" (NTA, 12 listopada 1936, l. rej. 9037/34) *).

Za transakcję giełdową na giełdach towarowych uważa się w myśl ust. 2 § 29 RPR o organizacji giełd (DURP 1930, poz. 209 w brzmieniu DURP 1935, poz. 163), „umowy które zostały zawarte: a) pomiędzy członkami giełdy, b) członkami a uczestnikami giełdy lub c) uczestnikami giełdy, a które dotyczą wartości dopuszczonych na danej giełdzie przez radę giełdową do obrotów i notowań, jeżeli umowy te zostały stwierdzone kartą umowy, spisaną przez maklera przysięgłego w lokalu i czasie giełdowym (na zebraniu giełdowym). Obecność na zebraniu giełdowym jest wymagana jedynie od uczestników dopuszczonych do zawierania transakcyj giełdowych przez prezesa rady lub jego zastępcę".

Z tego przepisu wynika, że **pośrednictwo maklera giełdowego nie jest warunkiem powstania transakcji giełdowej.**

W myśl ust. 1 § 17 Rozp. Min. Przem. i Handlu w porozumieniu z Ministrem Skarbu, DURP 1927, poz. 292, „maklerzy przysięgli zapisują zawarte **za ich pośrednictwem lub tylko stwierdzone** przez nich transakcje do ponumerowanej i oparafowanej księgi maklerskiej".

Z tego postanowienia jasno wynika, że transakcja giełdowa może być zawarta tak za pośrednictwem maklera giełdowego jak i bez jego pośrednictwa. Widniejące na kartach umów uwagi „za pośrednictwem" lub „bez pośrednictwa" określają jedynie

---

*) Ob. okólnik Ministerstwa Skarbu z dnia 8 lutego 1937, Dz. Urz. nr. 5, 1937, poz. 155.

rolę, jaką odegrał przy transakcji makler giełdowy, ale są bez wpływu na zakwalifikowanie transakcji jako giełdowej.

Giełda w Poznaniu w związku z wyżej wspomnianą praktyką niektórych urzędów skarbowych zwróciła się do Ministerstwa P i H. o autorytatywne wyjaśnienie wątpliwości.

Ministerstwo P. i H. nadesłało Giełdzie w Poznaniu pismo treści następującej.

Ministerstwo Przemysłu i Handlu Warszawa, dnia 12 czerwca 1937.
L. HW. IX-1/12

Do Giełdy zbożowo - towarowej

w Poznaniu

W załatwianiu tamt. pisma z dnia 2 VI b. r. w sprawie interpretacji przez jeden z urzędów skarbowych rzekomego obowiązku pośrednictwa maklera przysięgłego w transakcjach giełdowych, Ministerstwo Przemysłu i Handlu podzielając stanowisko giełdy w sprawie tej wyjaśnia.

Niezależnie od treści postanowień zawartych w ust. 2 § 29 rozp. o org. giełd. oraz odnośnych postanowień zawartych w regulaminach dla maklerów przysięgłych, obowiązujących jako przepisy prawne na poszczególnych giełdach zbożowo-towarowych, na które giełda zbożowo-towarowa w Poznaniu powołuje się, należy zwrócić zainteresowanemu urzędowi skarbowemu uwagę na treść ust. 1 § 17 rozporządzenia Min. Przemysłu i Handlu w porozumieniu z Min. Skarbu z dnia 15 III 1927 r. (Dz. U. R. P. Nr. 32/1927 poz. 292) wyjaśniającą bezspornie dwojaki charakter czynności maklera w odniesieniu do transakcyj giełdowych. Z treści bowiem wspomnianego powyżej postanowienia wynika, że makler przysięgły na giełdach towarowych uczestniczy przy zawarciu transakcyj giełdowych bądź jako pośrednik między kontrahentami, bądź potwierdza tylko transakcję między kontrahentami zawarte bez jego współudziału jako pośrednika.

Tak w jednym, jak i w drugim wypadku, jest makler przysięgły zobowiązany do stwierdzania zawartych transakcyj wystawioną przez siebie kartą umowy, w której prócz wymaganej ustawowo treści, zaznacza, czy dana transakcja została zawarta za jego pośrednictwem lub też bez jego pośrednictwa, to znaczy bezpośrednio między uprawnionymi stronami.

Umieszczenie przez maklera przysięgłego w karcie umowy adnotacji o jego pośredniczeniu w danej transakcji lub niepośredniczeniu w niej, posiada znaczenie jedynie dla giełdy ze względów rozrachunkowych między nią i maklerem z tytułu określonego dla obu wypadków udziału giełdy i maklera w kurtażu. W żadnym wypadku nie może być zaczepiona ważność transakcji poświadczonej prawidłową kartą umowy wystawioną przez maklera przysięgłego z racji umieszczenia lub nieumieszczenia w jej treści adnotacji o jego pośrednictwie.

Naczelnik Wydziału
(—) K. Sokołowski

Treść przytoczonego pisma pokrywa się w zupełności z zajętym przez nas wyżej stanowiskiem prawnym: **dla zakwalifikowania transakcji jako giełdowej a więc i dla uznania jej za wolną od podatku przemysłowego jest obojętnym, czy doszła ona do skutku za pośrednictwem maklera przysięgłego lub bez jego pośrednictwa—byleby zachodziły inne warunki przewidziane w ust. 2 art. 29 RPR o orga-**

nizacji giełd (ob. wyżej). *)

Obecnie sfery zainteresowane oczekują wydania odpowiedniego okólnika przez Ministerstwo Skarbu.

---

*) Poza tym obowiązują inne warunki **giełdowe** ustalone okólnikami (ob. Orzecznictwo Buchalteryjno - Podatkowe nr. 17 (18) za r. b., s. 266: „Na marginesie okólnika Ministra Skarbu w sprawie ulg podatkowych od transakcyj na Giełdzie Zbożowo - Towarowej w Wilnie".

ORZECZNICTWO W PRZEDMIOCIE KSIĘGOWOŚCI

78.

AMORTYZACJA OBIEKTÓW WYDZIERŻAWIONYCH.

Okoliczność, że dzierżawca zobowiązał się — oprócz zapłaty czynszu dzierżawnego— do pewnych świadczeń na rzecz wydzierżawiającego tytułem amortyzacji przedmiotu dzierżawy, nie pozbawia wydzierżawiającego prawa do odpisania na zużycie tego przedmiotu (teza NTA, 22 marca 1937, l. rej. 8712/34).

Z uzasadnienia: Skarga zarzuca zaskarżonemu orzeczeniu obrazę prawa z tego powodu, że 1) nie uwzględniono odpisania na zużycie nieruchomości, maszyn i urządzeń browaru, wydzierżawionych spółce z ogr. odp. E. S., 2) opodatkowano skarżącego od dochodu z 50% udziału w tej spółce, mimo że spółka nie wykazała w bilansie zysku, lecz stratę, w każdym razie zaś obciążono go nadmiernie, gdyż przy obliczaniu dochodu spółki za pomocą szacunku (z uwagi na dyskwalifikację jej ksiąg handlowych) zastosowano zbyt wysoką stopę zyskowności.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

ad 1) Uzasadnienie zaskarżonego orzeczenia w kwestii odpisania na zużycie brzmi: „Kosztów amortyzacji budynków i urządzenia browaru nie potrącono od dochodu, ponieważ w myśl umowy z 9 grudnia 1919 koszty te ponosi firma E. S. z o. p. i nagromadzony fundusz amortyzacyjny firma jest obowiązana wypłacić rekurentowi po upływie okresu dzierżawnego". Według powołanego tu postanowienia umowy dzierżawy dzierżawczyni [obowiązana jest, oprócz zapłaty czynszu dzierżawnego, do uiszczenia amortyzacji w kwocie 8.000 mk. rocznie, świadczenie to nie winno jednakże być uskutecznione gotówką, lecz przez nazbieranie funduszu amortyzacyjnego u dzierżawczyni w ten sposób, że w rocznym bilansie towarzystwa każdorazowo 8.000 mk. jako amortyzacja wstawione zostaną pod pasywa; po ukończeniu stosunku dzierżawnego należy kwotę nazbieranego funduszu amortyzacyjnego wypłacić wydzierżawiającym, o ile nie zostanie przed tym pomiędzy obecnie wydzierżawiającą lub jej następcami prawnymi i dzierżawczynią zawarta inna umowa". Skarga trafnie zarzuca, że to postanowienie umowy dzierżawy nie może pozbawić skarżącego, u którego obiekty, oddane w dzierżawę, stanowią źródło dochodu włączone do podstawy wymiaru, prawa potrącenia od przychodu odpisu na zużycie w myśl art. 6 ustawy o podatku dochodowym. Wprawdzie władza pozwana ma oczywiście rację, kiedy w odpowiedzi na skargę podnosi, że płatnik nie może korzystać podwójnie z odpisu na amortyzację, ale takiemu stano-

wi rzeczy, niewątpliwie niezgodnemu z ustawą, zapobiega traktowanie jako dochodu w myśl art. 6 ustawy wszystkich przychodów otrzymanych przez podatnika z danego źródła, a zatem także przychodu otrzymanego od dzierżawcy tytułem amortyzacji przedmiotu dzierżawy. Jest to wszak uzupełnienie czynszu dzierżawnego. Jasne jest, że ten sam wynik rachunkowy przy ustalaniu podstawy wymiaru da nieuwzględnienie ani potrącenia na amortyzację, ani z drugiej strony—tego, co właściciel obiektu otrzymuje od dzierżawcy tytułem amortyzacji, póki te pozycje: bierna i czynna równoważą się. Koniecznym warunkiem takiej kompensacji jest jednak, by podatnik istotnie przychód z wspomnianego tytułu „otrzymał" (art. 6 ustawy), „rzeczywiście osiągnął" (art. 16). W spornym przypadku akta nie ujawniają, by istnienie tego warunku zostało ustalone, nie wspomina też o tym zaskarżone orzeczenie.

Ponieważ władza pozwana pod tym kątem widzenia nie rozpoznała żądania odwołania, należało w tym punkcie uznać zaskarżone orzeczenie za dotknięte istotną wadliwością.

ad 2) W kwestii dochodu z udziału w spółce z ogr. odp. skarżący zupełnie nie zwalczał w odwołaniu samego obowiązku podatkowego, ani zasady opodatkowania go, jako właściciela 50% udziału, „od połowy ustalonego firmie dochodu", a domagał się tylko zastosowania przy obliczaniu dochodu spółki niższej stopy średniej zyskowności. Zarzut skargi, dotyczący samego obowiązku podatkowego, nie może być tedy tedy uwzględniony przez Najwyższy Trybunał Administracyjny w myśl art. 83 ust. 3 rozporządzenia o Najwyższym Trybunale Administracyjnym (poz. 806/32 Dz. Ust.). Kwestia zaś, czy dochód spółki z ograniczoną odpowiedzialnością został należycie obliczony, w szczególności czy zastosowana przy tym stopa średniej zyskowności była odpowiednia — ta kwestia nie może być rozstrzygana w ramach postępowania, dotyczącego wymiaru podatku spólnikowi.

Z powodu wadliwości postępowania, określonej ad 1), Najwyższy Trybunał Administracyjny na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia o Najwyższym Trybunale Administracyjnym uchylił zaskarżone orzeczenie.

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

W tej nowej rubryce umieszczać będziemy najnowsze orzeczenia Najwyższego Trybunału Administracyjnego w kwestiach podatkowych.

1.

POJĘCIE ODDZIELNEGO SKŁADU.

Nie stanowią oddzielnego składu w rozumieniu art. 22 ustawy o państwowym podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust. pomieszczenia znajdujące się wraz z zakładem handlowym w obrębie tego samego budynku i połączone ze sobą rampą, umożliwiającą komunikację między wszystkimi pomieszczeniami bez opuszczania budynku (teza NTA, 28 kwietnia 1937, l. rej. 1318/34).

Z uzasadnienia. Komisja Odwoławcza do spraw podatku przemysłowego przy Izbie Skarbowej w Poznaniu, załatwiając odwołanie strony skarżącej przeciw orzeczeniom karnym Urzędu Skarbowego w Odolanowie, utrzymała w mocy nałożony na stronę obowiązek uiszczenia należności za 4 karty rejestracyjne na składy za II półrocze 1928 oraz za rok 1929, obniżając tylko orzeczoną przez Urząd Skarbowy karę pieniężną z art. 98 ustawy o państwowym podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust. oraz oddaliła

odwołanie, skierowane przeciwko orzeczeniom, którymi zobowiązano stronę do uiszczenia różnicy między ceną nabycia świadectwa przemysłowego II a III kat. handlowej od handlu materiałami budowlanymi, ziemiopłodami, sztucznymi nawozami i opałem za II półrocze 1928 oraz za lata 1929 i 1930, tudzież nałożono na nią karę pieniężną z art. 98 ustawy.

Orzeczenia swe umotywowała władza pozwana tym, że wymiar kary uzasadniony jest w postanowieniach art. 98 ustawy, a obowiązek nabycia kart rejestracyjnych w przepisach art. 22 ustawy, gdyż pomieszczenia składowe nie mają bezpośredniego połączenia z zakładem handlowym, co się zaś tyczy świadectw przemysłowych, to zaklasowanie przedsiębiorstwa do II kat. handlowej oparte jest na przepisach części II lit. A rozdz. I załącznika do art. 23 ustawy, gdyż w przedsiębiorstwie zatrudnione są dwie osoby, a przy zakładzie handlowym utrzymywane są 4 składy, ponadto zaś w odniesieniu do r. 1930 stwierdzono na podstawie ksiąg handlowych, że strona prowadziła handel detaliczny, sprzedając towary piekarzom celem dalszej odsprzedaży lub przeróbki.

Na zarzuty skargi Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Nie jest sporne między stronami, że strona skarżąca oprócz zakładu handlowego (kantoru) posiadała w tym samym budynku, w którym mieścił się kantor, cztery pomieszczenia składowe, z których jedno połączone było drzwiami wewnętrznymi z kantorem, inne zaś połączone były tylko rampą zewnętrzną, i że oprócz tego na otaczającym budynek oparkanionym podwórzu urządzony był pod gołym niebem skład materiałów opałowych. O ile strona twierdzi w skardze, że pomieszczenia składowe w budynku połączone były bezpośrednio także za pomocą drzwi, łączących wszystkie ubikacje, to ta ostatnia okoliczność, jako nie przytoczona przed wydaniem zaskażonych orzeczeń, nie może być uwzględniona w postępowaniu kasacyjnym (art. 83 p. 3 rozporządzenia o Najwyższym Trybunale Administracyjnym poz. 806/32 Dz. Ust.).

Władza pozwana wszystkie składy, o których mowa, z wyjątkiem jednego, mającego połączenie wewnętrznymi drzwiami z zakładem handlowym, uznała za oddzielne w rozumieniu art. 22 ustawy o państwowym podatku przemysłowym i w konsekwencji nałożyła na stronę obowiązek nabycia kart rejestracyjnych. Strona skarżąca tak w postępowaniu administracyjnym jak i w skardze kasacyjnej stoi na stanowisku, że nie podlega obowiązkowi nabycia kart rejestracyjnych, gdyż składy, o które chodzi, nie mogą być uważane za oddzielne w rozumieniu ustawy.

Przedmiotem sporu między stronami jest zatem kwestia wykładni pojęcia oddzielnych składów na tle art. 22 ustawy.

Otóż według treści powyższego przepisu ustawa o państwowym podatku przemysłowym przez oddzielny skład rozumie jedno lub kilka bezpośrednio ze sobą połączonych pomieszczeń poza obrębem zakładu handlowego lub przemysłowego, przeznaczonych wyłącznie do przechowywania, przesuszania, sortowania, brakowania, przeładowywania lub pakowania towarów.

Składy tego rodzaju — jak głosi ust. 1 art. 22 ustawy — nie podlegają obowiązkowi wykupienia świadectw przemysłowych, winny jednak być uzyskane na nie karty rejestracyjne.

Powyższe postanowienia ustawy wskazują na to, że nie uważa ona składu za odrębny przedmiot opodatkowania, o ile skład użyty jest wyłącznie na cele w ustawie wymienione,—z przepisów zawartych w taryfie, dołączonej do ustawy, wynika natomiast, że ilość posiadanych oddzielnych składów traktowana jest jako zewnętrzna cecha, świadcząca o rozmiarach przedsiębiorstwa i mająca wpływ na kategorię świadectwa przemysłowego, jakie powinno być wykupione. Ponieważ w konkretnym przypadku niesporne jest, że składy przeznaczone były wyłącznie

na cele, wymienione w ustawie, przeto rozważeniu podlega jedynie kwestia, czy składy te posiadały ustawowe cechy, uzasadniające uznanie ich za oddzielne w rozumieniu ustawy.

Z definicji ustawowej wynika, że istotną cechą oddzielnego składu jest jego położenie „p o z a o b r ę b e m” zakładu handlowego lub przemysłowego. Władza stoi na stanowisku, że „poza obrębem” zakładu handlowego położony jest każdy skład, który nie jest z nim połączony drzwiami wewnętrznymi. Tak ścieśniona interpretacja określenia ustawowego „poza obrębem zakładu” nie znajduje atoli żadnego oparcia w ustawie, jako nie pokrywająca się logicznie z tym określeniem, skoro połączenie drzwiami — jak uczy doświadczenie — nie jest w budynkach gospodarczych zwłaszcza jedynym rodzajem połączenia, stwarzającego pewną całość techniczną z poszczególnych pomieszczeń.

Przez obręb zakładu handlowego, mieszczącego się w budynku, rozumieć należy zatem pewną techniczną całość, złożoną z dwu lub więcej części składowych, między którymi możliwa jest komunikacja bądź drzwiami bądź w inny sposób, nie zmuszający do opuszczenia tego obrębu. Wobec tego nie stanowią oddzielnego składu w rozumieniu art. 22 ustawy pomieszczenia, znajdujące się w tym samym budynku, co i zakład handlowy i połączone ze sobą za pomocą zewnętrznej rampy w sposób umożliwiający komunikację między nimi bez opuszczania budynku.

Na podobnym stanowisku stanął też Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 25 maja 1932 II 3. K 362/32 uznając, że piwnica, używana jako skład materiałów aptecznych i znajdująca się w tym samym budynku co apteka a zarazem połączona z nią przez wspólną sień, nie jest oddzielnym składem.

Skoro więc władza pozwana, wychodząc z odmiennego założenia prawnego potraktowała w konkretnym przypadku jako oddzielne składy pomieszczenia składowe, mieszczące się w tym samym budynku, co i zakład handlowy, z uwagi na to, że tylko jedno z nich łączyło się drzwiami wewnętrznymi z zakładem handlowym, inne zaś miały tylko połączenia przez rampę zewnętrzną, uznał Trybunał odnośne orzeczenia, nakładające na stronę obowiązek nabycia kart rejestracyjnych na te składy oraz karę z art. 98 ustawy, za niezgodne z prawem.

Co się tyczy natomiast zaklasowania omawianego przedsiębiorstwa do II kat. handlowej, to zaklasowanie to opar a władza nie tylko na fakcie posiadania przez przedsiębiorstwo czterech oddzielnych składów, który to motyw wobec powyższej wykładni pojęcia oddzielnego składu musi być uznany za chybiony, ale też i na fakcie zatrudniania w przedsiębiorstwie dwóch osób w wieku 53 i 26 lat.

Tego ostatniego faktu strona skarżąca nie kwestionowała ani w oświadczeniu do protokółów, spisanych w dniu 22 stycznia 1930 r. z powodu ujawnienia przekroczenia przepisów ustawy, ani w odwołaniu od orzeczeń karnych, mimo że był on przytoczony tak w protokółach jak i w orzeczeniach. W niespornym fakcie zatrudnienia w przedsiębiorstwie dwóch osób miała władza dostateczną podstawę faktyczną do zaklasowania przedsiębiorstwa do II kat. handlowej i w związku z tym do nałożenia na stronę obowiązku uiszczenia różnicy między ceną świadectwa II a III-ciej kategorii handlowej z art. 98 ustawy, gdyż w myśl postanowień taryfy, stanowiącej załącznik art. 23 ustawy, zakłady, prowadzące handel towarowy na podstawie świadectw III kat. mogą zatrudniać oprócz właściciela lub zastępującego go dorosłego członka jego rodziny, najwyżej jednego dorosłego najemnego subiekta handlowego.

Podniesiony dopiero w skardze kasacyjnej zarzut, że przedsiębiorstwo zatrudniało tylko jednego pracownika jak i zaofiarowany na tę okoliczność dowód ze świadka usuwa się spod rozpoznania Trybunału (art. 84 p. 3 rozporządzenia o

Najwyższym Trybunale Administracyjnym).

Z powyższych powodów Najwyższy Trybunał Administracyjny oddalił skargę jako nieuzasadnioną, o ile ona jest skierowaną na orzeczenia w przedmiocie obowiązku uiszczenia różnicy między ceną świadectwa II a III kat. handlowej za II półrocze 1928 r. oraz za lata 1929 i 1930 łącznie z orzeczoną w nich karą pieniężną, natomiast uchylił jako niezgodne z prawem orzeczenia, dotyczące obowiązku nabycia 4 kart rejestracyjnych na oddzielne składy za II półrocze 1928 i za rok 1929.

Jednocześnie w myśl art. 95 ust. 1 rozporządzenia o Najwyższym Trybunale Administracyjnym w brzmieniu ustawy z dnia 24 marca 1937 poz. 150 Dz. Ust. Najwyższy Trybunał Administracyjny zarządził zwrot części wniesionej opłaty od skargi w kwocie 40 (czterdzieści) zł.

OKÓLNIKI

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 26 LISTOPADA 1936 R. L. D. V. 25026/2/36

w sprawie podatku dochodowego z tytułu kumulacji wynagrodzeń, wypłacanych za granicą

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 32 z 1936 r., poz. 974)

Wyciąg

z wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 2 października 1936 r. l. rej. 1848/34.

Skarżący otrzymał w roku 1931 wynagrodzenie od dwóch służbodawców. Jedno z tych wynagrodzeń było wypłacone za granicą. Wynagrodzenie to zostało uznane za podlegające kumulacji w myśl art. 3 ustawy z 7 listopada 1931 r. poz. 771 Dz. Ust. (art. 45 p. a, ustawy o podatku dochodowym w brzmieniu poz. 6/36 Dz. Ust.).

Skarga zarzuca 1) że sporne wynagrodzenie nie podpada w ogóle pod pojęcie dochodu z uposażeń służbowych, emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę, ponieważ było wypłacane nie z tytułu umowy o pracę, lecz tytułu umowy pełnomocnictwa, 2) że wynagrodzenia wypłacane za granicą nie podlegają kumulacji.

Najwyższy Trybunał Administracyjny — zgodnie z wnioskiem odpowiedzi na skargę — pierwszy zarzut pozostawił bez rozpoznania, jako nie podniesiony w przewodzie administracyjnym, w kwestii zaś objętej drugim zarzutem, przychylił się do stanowiska władzy pozwanej z następujących powodów:

Cytowany przepis jako obowiązanych do uiszczenia różnicy wymienia „osoby, które otrzymują wynagrodzenie od różnych służbodawców”. To brzmienie przepisu nie daje podstawy do wyłączenia z koła osób obowiązanych, tych, którzy otrzymują wynagrodzenia za granicą.

Następnie za stanowiskiem władzy przemawia intencja ustawy, jasno widoczna z treści przepisu i wyraźnie sformułowana w uzasadnieniu projektu rządowego (Druk Sejmu Okres III Nr. 242): chodzi o usunięcie „nierównomierności w opodatkowaniu podatkiem dochodowym od uposażeń służbowych”, polegającej na tym, że dochód z uposażeń osiągniętych u jednego pracodawcy podlega—wobec obowiązującej progresji—wyższemu opodatkowaniu od dochodu, osiągniętego w tej samej wysokości u różnych pracodawców. Gdyby podzielić stanowisko skargi, to intencja ustawodawcy nie zostałaby urzeczywistniona w stosunku do pewnej grupy płatników i powstałaby nowa nierównomierność w opodatkowaniu między tymi, którzy pobierają wynagrodzenie od róż-

nych pracodawców tylko w kraju, a tymi, którym one są wypłacane także za granicą lub tylko za granicą.

Za tezą skargi może przemawiać wzmianka w dalszym tekście przepisu w Dziale II ustawy, mianowicie postanowienie, że bliżej określone osoby obowiązane są uiścić różnicę „tytułem podatku dochodowego według Działu II ustawy o państwowym podatku dochodowym". Ale to określenie nie musi koniecznie oznaczać podatku unormowanego co do trybu postępowania w Dziale II. Zwłaszcza w związku, w jakim to określenie jest użyte, można je rozumieć jako podatek dochodowy według skali Działu II. A w takim razie mieści się tu i podatek od dochodu z uposażeń, emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę wypłacanych na obszarze obcego Państwa, bo choć one „podlegają opodatkowaniu na podstawie przepisów Działu I", jednak tylko o ile chodzi o procedurę wymiarową, a nie o rozmiar obowiązku podatkowego. W szczególności ustawa o podatku dochodowym (art. 3) wyraźnie przepisuje, że odnosi się do nich skala Działu II.

Pewnego argumentu na korzyść tezy skargi może też dostarczyć określenie kwot podatku przypadających od poszczególnych wynagrodzeń, otrzymanych w ciągu roku: „łączna kwota, potrącona tytułem podatku przez poszczególnych służbodawców w ciągu ubiegłego roku". Ustawa nie wspomina tu o podatku zapłaconym (czy który ma być zapłacony) przez samego pracownika od dochodu z wynagrodzeń, otrzymanych na obszarze obcego państwa. Mogłoby to oznaczać, że te wynagrodzenia w ogóle nie wchodzą w grę przy kumulacji, można jednak takie ujęcie przepisu w związku z całą jego treścią tłumaczyć inaczej: zasada wyrównania obciążenia podatkowego, przez uwzględnienie progresji, jest jasno wyrażona („różnica, jaka przypada do zapłaty od łącznego rocznego wynagrodzenia według skali art. 111"), a tylko o ile chodzi o kwoty podatku od poszczególnych wynagrodzeń, ustawodawca poprzestał na wzmiance o tym sposobie poboru, który stanowi przy wynagrodzeniach regułę.

Za naczelnika Wydziału:
(— Kolanowski)
Inspektor

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 5 WRZEŚNIA 1936 R. L. D. V. 22905/2/36

w sprawie obowiązku dostarczania przez płatnika władzom skarbowym żądanych przez nie dowodów w postępowaniu podatkowym

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 24 z 1936 r., poz. 738)

Wyciąg

z wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 17 kwietnia 1936 r. l. rej. 698/34

„Obowiązkiem płatnika jest dostarczyć władzy na żądanie dowodów, potrzebnych do wykazania wydatków, wyłożonych na dopuszczalne ustawowo potrącenia. O ile płatnik obawiał się wydać z ręki odnośne dokumenty, to w każdym razie mógł władzy przedłożyć wierzytelne odpisy dokumentów, bądź też okazać dokumenty te władzy do wglądu podczas protokólarnego przesłuchania.

Żaden atoli przepis ustawy **nie nakłada na władzę bez należycie wykazanej przeszkody, obowiązku sprawdzenia w mieszkaniu płatnika na jego żądanie dokumentów,** zresztą nawet bliżej nie określonych, celem ułatwienia płatnikowi spełnienia o-

bowiązku, wynikającego z art. 58 *) ustawy. Stwierdzić należy, iż skarżący także w odwołaniu żadnych dowodów nie ofiarował, ani też nie podniósł żadnych zarzutów pod kątem widzenia niesłusznego zastosowania zaoczności, lecz żądanie zredukania wymiaru opierał ogólnikowo na przepisach ustawy, pozwalających na potrącenie z dochodu powyższych wydatków.

Wobec negatywnego zachowania się płatnika zarówno w postępowaniu wymiarowym jak i odwoławczym władną była pozwana władza zastosować rygor zaoczności z art. 63 ustęp 2 **) ustawy, oraz zgłoszonych w zeznaniu pozycyj nie uznać jako wydatków potrącalnych z dochodu".

Za Naczelnika Wydziału:
(—) Kolanowski
Inspektor

---

*) Obecnie obowiązuje art. 71 OP: „§ 1. W razie wątpliwości co do dokładności lub prawidłowości zeznania, opartego na księgach, lub w razie niewykazania w zeznaniach wszystkich źródeł podlegających opodatkowaniu, władza wymiarowa obowiązana jest weżwać płatnika do uzupełnienia, wyjaśnienia lub sprostowania zeznania, wyznaczając odpowiedni termin oraz wskazując konkretne okoliczności, dla których podaje się w wątpliwość zeznanie.

§ 2. Obowiązek władzy wymiarowej do wezwania o usunięcie wątpliwości dotyczy tych przypadków, gdy płatnicy prowadzą księgi handlowe lub gospodarcze i złożyli w terminie zeznanie, a wątpliwość obejmuje okoliczności istotne dla wymiaru lub gdy wymiar dotyczyć będzie nowego, nieobjętego zeznaniem źródła, podlegającego opodatkowaniu.

**) Obecnie obowiązuje art. 73 OP: „§ 1. Jeżeli płatnik, prowadzący księgi handlowe lub gospodarcze, nie złożył zeznania lub wyjaśnienia w przepisanym terminie, władza może z urzędu ustalić dane faktyczne do wymiaru na podstawie materiału, jakim rozporządza.

§ 2. Postanowienie poprzedniego paragrafu ma odpowiednie zastosowanie do tych płatników, którzy nie złożyli w przepisanym terminie odpowiedzi na wezwanie o wyjaśnienie lub uzupełnienie zeznania, w którym nie wykazali wszystkich źródeł, podlegających opodatkowaniu.

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 17 WRZEŚNIA 1936 R. L. D. V. 23551/2/36

w sprawie opodatkowania podatkiem dochodowym odsetek doliczonych do kapitału

(Dz. Urz. Min. Sk. Nr. 25, z 1936 r., poz. 769).

Wyciąg

z wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 1 maja 1936 r. I. rej. 1356/34

„...Art. 19 ustawy stanowi, że za dochód z kapitałów pieniężnych m. in. należy uważać procenty od kapitałów, zaś § 38 *) odnośnego rozporządzenia wykonawczego bliżej wyjaśnia, że za dochody wymienione w art. 19 ustawy należy uważać m. in. wpływy pieniężne lub mające wartość pieniężną.

---

*) Obecnie § 34.

Skarżący stoi zaś na stanowisku, nie popartym żadnym przepisem prawnym, jakoby tylko efektywny wpływ odsetek w gotowiźnie podlegał opodatkowaniu, nie zaś przeniesienie odsetek na kapitał, czyli doliczenie ich do kapitału za zgodą stron.

Bezspornym jednak w sprawie jest, że nastąpił rozrachunek między stronami co do należnych procentów i jednocześnie wyrażenie woli co do przemiany należności stanowiącej odsetki na kapitał, podlegający w konkretnym wypadku nawet dalszemu oprocentowaniu.

W tych warunkach Najwyższy Trybunał Administracyjny uznać musiał, że nastąpiła nowacja umowy, polegająca na tym, że dług w postaci zaległych odsetek został zlikwidowany i zastąpiony nowym innym zobowiązaniem, na podstawie którego doliczone do kapitału odsetki miały przynosić nadal dalsze odsetki.

W tych warunkach Najwyźszy Trybunał Administracyjny w ramach zarzutów skargi doszedł do wniosku, że **skapitalizowanie odsetek jest równoznaczne z ich zapłatą,** a w konsekwencji, że kwota zł. 26.303 podlega opodatkowaniu.

Wobec powyższego Najwyższy Trybunał Administracyjny oddalił skargę jako nieuzasadnioną..."

Za Naczelnika Wydziału:
(—) Kolanowski
Inspektor

USTAWY, ROZPORZĄDZENIA I ZARZĄDZENIA

Dziennik Ustaw R. P. Nr 47 z dn. 26 czerwca 1937 r.

Rozporządzenia Ministrów — Spraw Wewnętrznych w sprawie obowiązku urządzania w domach skrzynek listowych dla doręczania mieszkańcom korespondencji pocztowej (poz. 363); — Skarbu w sprawie zmiany rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 1937 o zniżkach celnych i zwolnieniach od cła (poz. 365); — Skarbu w sprawie zwolnienia od cła kukurydzy i końskiego zębu (poz. 366).

KALENDARZ PODATKOWY

W lipcu 1937 r. płatne są następujące podatki:

Do 5 lipca 1937 r. — podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę energii elektrycznej w czasie od 16 do 30 czerwca 1937 r.

Do 7 lipca 1937 r. — podatek dochodowy od uposażeń służbowych, emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę, wypłaconych przez służbodawcę w czerwcu 1937 r.

Do 20 lipca 1937 r. — podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę energii elektrycznej w ciągu pierwszych 15 dni lipca 1937 r.

Do 25 lipca 1937 r.—zaliczka miesięczna w wysokości podatku od obrotu osiągniętego w miesiącu czerwcu 1937 r. przez a) przedsiębiorstwa handlowe I i II kategorii świadectw, prowadzące prawidłowe księgi handlowe, b) przedsiębiorstwa przemysłowe I, II, III, IV i V kategorii świadectw, prowadzące prawidłowe księgi i c) spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółdzielnie, a nadto inne przedsiębiostwa, które są obowiązane do publicznego ogłaszania sprawozdań o swych operacjach lub składania sprawozdań do zatwierdzenia.

Do 25 lipca — zaliczka kwartalna w wysokości podatku od obrotu osiągniętego w II kwartale 1937 przez innych płatników prowadzących prawidłowe księgi handlowe.

Nadto płatne są zaległości odroczone lub rozłożone na raty z terminami płatności w lipcu 1937 oraz podatki, na które płatnicy otrzymali nakazy płatnicze z terminem płatności w lipcu 1937.

PORADNIA

Jotem, W-wa.

Dostawca dostarcza towar w małych partiach w pewnych odstępach czasu bez faktury, a co pewien okres nadsyła fakturę obejmującą dotychczasowe partie. Czy wolno towar księgować dopiero z chwilą dostarczenia tej zbiorowej faktury?

Wejście towaru do magazynu kupca, jako wydarzenie gospodarcze, winno być niezwłocznie uwidocznione w księgowości — niezależnie od ilości towaru i niezależnie od tego, czy dostawca doręczył fakturę. Jest rzeczą niepożądaną przeto, by dostawa odbywała się bez faktury, jak w opisanym wyżej wypadku. Jeśli tego nie można uniknąć, należy postąpić w sposób wskazany w artykule „Praktyka księgowania towaru przez nabywcę" (Orzecznictwo Buchalteryjno-Podatkowe nr. 18 (19) b. r., s. 278 sub II).—Niezaksięgowanie towaru, który wszedł w posiadanie przedsiębiorstwa, sprawia, że księgowość nie wykazuje biegu przedsiębiorstwa ani prawdziwego jego stanu majątkowego, a taki stan rzeczy jest ze względu na cel księgowości niedopuszczalny.

Księgowy dwóch spółek.

Pytanie sub 5 jest zbyt ogólnikowe.

Przedsiębiorstwo A, związane finansowo z przedsiębiorstwem B, ma w tym ostatnim swego męża zaufania N, któremu za jego czynności nadzorcze i doradcze wypłaca wynagrodzenie na ciężar rachunku przedsiębiorstwa B. Czy wynagrodzenie N podlega opodatkowaniu według działu II ustawy o podatku dochodowym?

N nie znajduje się w stosunku najmu pracy ani do przedsiębiorstwa A, ani do przedsiębiorstwa B. Cechami charakterystycznymi dla stosunku najmu pracy są 1) zależność świadczącego usługi (pracownika) od osoby, na rzecz której usługi świadczy (pracodawcy) pod względem czasu wykonywania pracy i sposobu jej wykonywania, i 2) najem samej pracy jako takiej a nie jej wyniku (judykatura Sądu Najwyższego i NTA). Te cechy w Pańskim przypadku nie zachodzą i dlatego wynagrodzenie N winno być opodatkowane według działu I. Odpowiadamy z zastrzeżeniem, że stan faktyczny odpowiada cechom pracy niezależnej.

Biała.

Zysk bilansowy i zysk podatkowy mogą nie pokrywać się. Strata z powodu kradzieży towaru w przedsiębiorstwie jest gospodarczo niewątpliwie stratą i musi jako taka obciążać rachunek strat i zysków. Taki jest sens naszej odpowiedzi w dziale „Poradnia", nr. 18 (19) s. 290. Natomiast według poglądu NTA tego rodzaju strata nie jest potrącalna przy ustaleniu podstawy wymiaru podatku dochodowego, tj. przy ustalaniu zysku podatkowego, a więc ulega doliczeniu do zysku bilansowego dla ustalenia podstawy opodatkowania.—Nasz prenumerator nie pytał nas, czy omawiana strata jest potrącalna przy wymiarze podatku dochodowego, tylko — jak należy tę stratę księgować.

Różnicę między bilansem gospodarczym a podatkowym wyjaśnia dobrze następujący ustęp uzasadnienia wyroku NTA

(dotyczy on opodatkowania osoby prawnej, ale charakterystyka tej różnicy jest trafna również w odniesieniu do opodatkowania osób fizycznych): „Dochód podatkowy" nie koniecznie pokrywa się z zyskiem, wykazanym w bilansie handlowym, albowiem artykuły 6, 8 i 10 ustawy o państwowym podatku dochodowym określają specjalnie dla celów podatkowych pojęcie przychodu i kosztów oraz innych pozycyj, potrącanych z przychodów, uzależniając uznanie niektórych potrąceń od pewnych w ustawie określonych warunków. Z powyższego wynika, że w przypadku, gdy zaliczenia wpływów lub przyrostów majątkowych do kategorii przychodów, z jednej strony, oraz wydatków i ubytków majątkowych do rozchodów, z drugiej strony, w księgowości oraz w końcowym zamknięciu rachunkowym płatnika nie odpowiada zasadom wyżej wspomnianych szczególnych postanowień ustawy, zamknięcie, mające służyć za podstawę do ustalenia dochodu podatkowego ulega sprostowaniu celem uzgodnienia wyników bilansowych z wymogami ustawy, czyli bilans handlowy zastępuje się bilansem niejako podatkowym, opartym na bilansie handlowym. Ten bilans „podatkowy" z reguły znajdzie swój wyraz w zeznaniu o dochodzie (NTA z 6.XI.1929 r. l. rej. 4589/27).

Tel-Chaj Ostrowiec.

Zachodzi nieporozumienie. Przepisy §§ 76 i n. RW do OP (DURP 1937, poz. 270) dotyczą tzw. uproszczonych ksiąg handlowych, a nie ksiąg handlowych prawidłowych, które PP. mają na myśli. Ksiąg handlowych uproszczonych nie może prowadzić przedsiębiorstwo obowiązane do prowadzenia księgowości w myśl kodeksu handlowego i ustaw specjalnych (ob § 75 RW do OP). Jeśli chodzi o tzw. prawidłową księgowość, RW do OP nie zawiera żadnych postanowień szczegółowych, ograniczając się do wyjaśnienia, że **w kwestiach wątpliwych, dotyczących zasad księgowości oraz zwyczajów handlowych, władze skarbowe zwracają się do Ministerstwa Skarbu, które rozstrzyga po zasięgnięciu opinii samorządu gospodarczego (§ 74).**

Pilny Czytelnik.

Jako pilny czytelnik naszego pisma nie przeoczył Pan zapewne orzecznictwa **w przedmiocie zaległości w księgowaniu** i naszych wyjaśnień (glosy) w nrze 13 (14) za r. b. s. 202. Jakkolwiek judykatura w tej kwestii nie jest jeszcze skrystalizowana, należy uważać za miarodajny pogląd, że **ocena zaległości w księgowaniu nie może być uskuteczniona w oderwaniu od jej przyczyn. Życiowo usprawiedliwione zaleganie nie powinno dyskwalifikować ksiąg.** „Przyjęcie ciągłości formalnej księgowania jako istoty rachunkowości nie jest słuszne, tego nie żąda bowiem ani kodeks handlowy, ani praktyka życia handlowego. **Wszystkie przedsiębiorstwa o pracy sezonowej lub o wyjątkowo doraźnie wzmożonej pracy muszą mieć zaległości w księgowaniu, inaczej musiałyby zatrudniać przy tym tak wielką ilość sił, że nie wytrzymałaby tego kalkulacja przedsiębiorstwa...** Naruszenie materialnej ciągłości księgowania powinno się stwierdzić przez zbadanie rachunków względnie ksiąg na okoliczność, czy w czasie uzupełnienia zaległości nie nastąpiła zmiana przedstawienia stanu majątkowego przedsiębiorstwa, a w wypadku przeczącej odpowiedzi — naruszenie formalnej ciągłości księgowania nie powinno wpłynąć na ocenę prawidłowości ksiąg handlowych (Teofil Seifert, OPA, 1936, poz. 1424, glosa). W Pań-kim przypadku **chodzi o dwudniową zaległość w dzienniku. Jest ona usprawiedliwiona brakiem czasu i nie może dyskwalifikować ksiąg.**

Zalegające zapisy księgowe należy umieścić pod właściwą datą, tj. datą, w której zapis winien był być uskuteczniony. Okoliczność, że lustrujący księgi urzędnik ustalił zaległość **nie** stwarza obowiązku, ani prawa księgowania zaległości pod datą po dniu lustracji.

„Aplikant".

Spółka cicha może być zawarta nawet ustnie (jednakże w tym wypadku w razie sporu dowód ze świadków bez zgody stron jest niedopuszczalny). Ze względu jednak na obowiązującą w księgowości zasadę, że każdy wpis winien być udokumentowany dowodem zewnętrznym i że tylko w tym wypadku ta zasada nie obowiązuje, o ile według zwyczajów handlowych dany stosunek zazwyczaj nie znajduje swego wyrazu w dokumencie— należy uznać, że **zaksięgowanie zaszłości wynikającej ze stosunku spółki cichej powinno być oparte na dokumencie, albowiem zwyczajowo spółce cichej nadaje się formę pisemną.**

Podstawą opłaty stemplowej od umowy spółki cichej jest tylko wkład cichego spólnika (według wykładni Ministerstwa Skarbu).

M. L. Łódź.

I. Posiadając świadectwo przemysłowe VII kategorii zasadniczo można zatrudniać przy fabrykacji ręcznej do 9 robotników, przy zastosowaniu silników —do 7, jednak na mocy ulg, przyznanych okólnikiem M. S. z dnia 27.XI 1936 L D. V. 44694/4/36 przedsiębiorstwa wymienione w rozdziale XIX taryfy cz. II lit. C. ilość zatrudnionych powiększyć mogą do 12 przy fabrykacji ręcznej względnie do 10—przy stosowaniu silników mechanicznych. Chałupnicy pracujący dla danego przedsiębiorcy są wliczeni do liczby robotników.

II. Bieliznę z manufaktury zakupywanej „w gotowym stanie" wolno Panu oczywiście wyrabiać i urząd skarbowy nie może żądać wykupienia z tego powodu świadectwa przeymsłowego II kategorii handlowej, jeżeli prowadzi Pan rzeczywiście zakład przemysłowy, a nie trudni się handlem manufakturą pod pozorem prowadzenia zakładu przemysłowego wytwórczego.

III. Kwestia ubezpieczenia chałupników. Zgodnie z wyjaśnieniem Sądu Najwyższego z dn. 23.XI.1933 C. I. 1435/33 „zasadniczą cechą chałupnika stanowi osobiste wykonywanie pracy na rzecz przedsiębiorcy, majstra, kupca lub pośrednika, wobec czego osoba, która czerpie zyski z pracy innych i pełni przeważnie funkcje kierownicze, nie może być uważana za chałupnika". Rzemieślników pracujących dla Pana, a posiadających większe warsztaty i zatrudniających robotników nie można zaliczyć do chałupników i dlatego ubezpieczeniu oni nie podlegają.

Wydawca: Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8
Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31
Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50
Konto P. K. O. 22.308 — Przekaz rozrachunkowy Nr. 176 — Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie
Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—1/2 str. zł. 100—1/4 str. zł. 50—1/8 str. zł. 25

Redaktor odpowiedzialny: **Józef Filip Hoppenfeld** Druk. Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15